

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.128/16/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.000244710-95
Impugnação: 40.010137538-60
Impugnante: Sada Transportes e Armazenagens S/A
IE: 067362810.08-78
Proc. S. Passivo: Leonardo Guimarães Pereira/Outro(s)
Origem: DF/Betim

EMENTA

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO/CARGA - ALÍQUOTA DE ICMS - APLICAÇÃO INCORRETA. Acusação fiscal de aplicação incorreta de alíquota de ICMS, nos percentuais de 7% (sete por cento) ou de 12% (doze por cento), nas prestações interestaduais de serviço de transporte rodoviário de cargas ao invés da alíquota interna de 18% (dezoito por cento). Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da citada lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, esta majorada em 50% (cinquenta por cento) até 23/07/13, em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei. **Infração caracterizada, nos termos dos arts. 155, inciso II, § 2º, inciso VII, alínea “b” da CF/88, art. 12, inciso II, § 1º, alínea “b” da Lei nº 6.763/75, c/c o § 3º do art. 42 do RICMS/02, conforme redações vigentes no período autuado. Corretas as exigências fiscais.**

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a aplicação incorreta da alíquota interestadual, no percentual de 7% - sete por cento ou de 12% - doze por cento, nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas destinadas a outras unidades da Federação, iniciadas neste estado, cujos bens transportados são veículos já emplacados, pertencentes a particulares, pessoas jurídicas **não** contribuinte do ICMS (tomadores da prestação de serviço de transporte), no período 01/01/10 a 30/06/14.

Ressalta a Fiscalização que a alíquota aplicável nessas prestações de serviço de transporte é a interna, no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme dispõe o § 3º do art. 42 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da citada lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, esta majorada em 50% (cinquenta por cento), até 23/07/13, em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 461/481, requerendo a procedência da impugnação.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 499/511, refuta as alegações da Defesa e requer seja julgado procedente o lançamento.

Da instrução processual

A Assessoria do CC/MG determina o despacho interlocutório de fls. 517, tendo em vista a alegação da Defesa de que todos os destinatários dos bens transportados são contribuintes do imposto conforme tese defensiva externada, sem apresentar comprovações neste sentido, nos seguintes termos:

1 - Apresente, em mídia eletrônica, para cada CTCR/CT-e objeto do lançamento, as seguintes informações sobre os destinatários dos bens transportados:

- número de inscrição no CNPJ ou CPF (conforme o caso);
- número da inscrição estadual (se for o caso);
- CNAE-F e sua descrição (se for o caso);
- outras informações que entender necessárias para fins de demonstração da condição de contribuinte do ICMS dos referidos destinatários, conforme alegado na peça de Defesa.

A Impugnante manifesta-se às fls. 523, colaciona aos autos os documentos/informações, de fls. 524/547 e mídia eletrônica de fls. 548, para fins de comprovar que os destinatários dos bens transportados são contribuintes do ICMS (em relação às prestações de serviço objeto destes autos). Colaciona, também, demonstrativo visando comprovar que nas situações em que os destinatários dos bens não se enquadravam como contribuintes do ICMS aplicou alíquota interna (estas prestações de serviço não são objeto desta autuação).

A Fiscalização manifesta-se às fls. 549/562, oportunidade na qual defende o seu entendimento de que prescinde, para solução da presente lide, a análise dos destinatários serem contribuintes ou não do imposto em razão de que, no caso em exame, os bens transportados pertencem a particulares - tomadores do serviço de transporte (destinatário da prestação do serviço de transporte), não contribuintes do ICMS, o que atrai a aplicação da alíquota interna na apuração do imposto devido pela prestação do serviço de transporte.

A Assessoria o CC/MG, às fls. 564, determina a reabertura de vista dos autos ao Sujeito Passivo, pelo prazo de 5 (cinco) dias, nos termos do art. 140 do RPTA, especialmente em razão da inclusão da resposta da Consulta Interna nº 060/2015 (fls. 552/554) no bojo da manifestação fiscal de fls. 549/562.

A Impugnante toma ciência da juntada aos autos de documentos pela Fiscalização, conforme consta às fls. 567, mas não se manifesta.

A Assessoria exara parecer de fls. 570/602, opinando pela procedência do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 07/04/16, acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, nos termos da Portaria nº 04, de 16/02/01, marcando-se extrapauta para o dia 26/04/16, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Marco Túlio da Silva (Relator) e Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora), que julgavam procedente o lançamento.

Em sessão realizada em 26/04/16, em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 07/04/16, quando acorda a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em prorrogar o pedido de vista formulado pelo Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, marcando-se extrapauta para o dia 03/05/16.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a aplicação incorreta da alíquota interestadual, no percentual de 7% - sete por cento ou 12% - doze por cento, nas prestações de serviço de transporte rodoviário de cargas destinadas a outras unidades da Federação, iniciadas neste estado, cujos bens transportados são veículos já emplacados pertencentes a particulares, pessoas jurídicas **não** contribuinte do ICMS (tomadores da prestação de serviço de transporte), no período 01/01/10 a 30/06/14.

Ressalta a Fiscalização que a alíquota aplicável nessas prestações de serviço de transporte é a interna, no percentual de 18% (dezoito por cento), conforme determina o § 3º do art. 42 do RICMS/02.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI da citada lei c/c o art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, esta majorada em 50% (cinquenta por cento) até 23/07/13, em razão da constatação de reincidência, nos termos do disposto no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Informa a Fiscalização que a empresa autuada tem como atividade principal a prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas, com ênfase no setor de transporte de veículos automotivos com destino as diversas unidades da Federação, tendo como principal cliente a montadora de veículos situada no município de Betim/MG, FIAT Automóveis Ltda. E que esta empresa contrata a Autuada para realizar o transporte dos veículos por ela fabricados até as inúmeras concessionárias da marca situadas em todo Brasil.

E ainda, que a citada montadora também contrata a Autuada para transportar veículos destinados a pessoas jurídicas **não** contribuintes do ICMS (locadoras de veículos, bancos e sociedades de arrendamento mercantil), utilizados por esses na consecução de prestação de serviços que se encontram fora do campo de incidência do ICMS (essas prestações de serviço de transporte são objeto destes autos).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Predominantemente nessas últimas operações, o veículo é entregue, por conta e ordem do adquirente, nos pátios da empresa autuada, quando são emplacados em nome desses consumidores (locadoras de veículos, bancos e sociedades de arrendamento mercantil), conforme consultas extraídas do DETRAN/MG (via PRODEMGE) constantes do Anexo 4 dos autos (fls. 411/445).

Posteriormente, relata a Fiscalização, as referidas pessoas jurídicas (locadoras de veículos, bancos e sociedades de arrendamento mercantil), reais proprietárias dos veículos, contratam a Autuada para transportar os veículos dos respectivos pátios, situados no município de Betim/MG, até os locais de entrega demandados pela própria contratante, em função da realização de contratos de locação, arrendamento mercantil, transferência entre estabelecimentos e demais motivos que impliquem em circulação do bem.

Sustenta a Fiscalização que a irregularidade praticada pela Autuada decorre da aplicação incorreta da alíquota interestadual, no percentual de 7% - sete por cento ou de 12% - doze por cento, nas prestações de serviço de transporte de cargas destinadas a outras UFs, iniciadas neste estado, cujos bens transportados são os mencionados veículos já emplacados pertencentes a particulares, quais sejam pessoas jurídicas **não** contribuintes do ICMS, destinatárias da prestação de serviço de transporte (as quais figuram como tomadores em todas as prestações de serviço de transporte de cargas objeto destes autos).

E, ressalta a Fiscalização que, independentemente da condição do recebedor do bem transportado (contribuinte, não contribuinte, arrendatário, locatário, pessoa jurídica, pessoa física, etc.), a alíquota correta aplicável às referidas prestações de serviço de transporte é a interna, no percentual de 18% (dezoito por cento), haja vista tratar-se de circulação de bens pertencentes a particulares, cujo destinatário (tomador do serviço de transporte executado) é pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, conforme determina o §3º do art. 42 do RICMS/02.

Verifica-se que as prestações de serviço de transporte de cargas, objeto destes autos, têm como tomadores as empresas relacionadas às fls. 447, as quais exercem a atividade de locação de automóveis sem condutor (CNAE-F 7711-00/0); transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional (CNAE-F 4930-20/2); bancos múltiplos, com carteira nacional (CNAE-F 6422-10/0); arrendamento mercantil (CNAE-F 6440-90/0); *holdings* de instituições não-financeiras (CNAE-F 6462-00/0) e suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação (CNAE-F 6209-10/0).

Destaca-se que a empresa LM Transportes Interestaduais de Serviços e Comércio Ltda, (CNAE-F 4930-20/2 - transporte rodoviário de carga, exceto produtos perigosos e mudanças, intermunicipal, interestadual e internacional), sediada neste estado, é não contribuinte do ICMS, uma vez que sequer é inscrita no Cadastro de Contribuintes deste estado, conforme consta do Sistema de Informação e Controle da Arrecadação e Fiscalização - SICAF da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como bem destacado pela Fiscalização, consta em todos os CTRCs/CTes, objeto deste lançamento, a Classificação Fiscal das Operações e Prestações (CFOP) 6.357, que se refere à prestação de serviço de transporte interestadual destinada a não contribuinte do ICMS.

Em síntese, a controvérsia dos presentes autos gira em torno da alíquota (interna ou interestadual) a ser aplicada nas prestações de serviço de transporte de cargas cujos destinatários do bem transportado (veículos já emplacados pertencentes a empresas que desenvolvem as atividades acima elencadas) encontram-se situados em outras unidades da Federação, tendo as referidas prestações de serviço como tomadores as proprietárias dos veículos transportados (empresas não contribuinte do ICMS).

De um lado, defende a Impugnante que a alíquota do imposto nestes casos é a interestadual em face de os destinatários dos bens transportados serem contribuintes do imposto, conforme por ela demonstrado às fls. 524/548, em resposta ao despacho interlocutório exarado pela Assessoria do CC/MG.

Lado outro, a Fiscalização entende que a alíquota a ser aplicada nessas prestações é a interna nos termos do disposto no § 3º do art. 42 do RICMS/02.

Sobre a matéria em comento dispõe o art. 155, inciso II, § 2º, inciso VII, alínea “a” da CF/88 (conforme redação vigente no período autuado):

Seção IV

DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

VII - **em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado**, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele; (grifos acrescidos).

Nesse sentido, dispunha a Lei nº 6.763/75, conforme art. 12, inciso II, alíneas “a”, “b”, “b2” e § 1º, alíneas “a” e “b” (conforme redação vigente no período autuado):

Art. 12. As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

a) quando destinadas às regiões Sul e Sudeste: 12% (doze por cento);

b) quando destinadas ao Estado do Espírito Santo e às regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

(...)

b.2) a partir de 1990: 7% (sete por cento);

(...)

§1º Em relação a operações e prestações que destinem mercadorias e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto.

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte. (Grifos acrescidos).

O Regulamento do ICMS mineiro traz os seguintes dispositivos (conforme redação vigente no período autuado):

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

(...)

II - nas operações e prestações interestaduais:

(...)

b) 7% (sete por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado no Estado do Espírito Santo ou nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste;

c) 12% (doze por cento), quando o destinatário for contribuinte do imposto e estiver localizado nas regiões Sul e Sudeste, exceto no Estado do Espírito Santo;

(...)

a.1) quando o destinatário não for contribuinte do imposto;

(...)

§ 3º Na prestação de serviço de comunicação, de transporte de passageiros, de carga destinada a não contribuinte do ICMS e de bens pertencentes a particular, a alíquota aplicável será a correspondente à prestação interna. (Grifos acrescidos).

A Fiscalização inseriu, às fls. 552/554, a resposta de Consulta Interna exarada pela SUTRI/SEF/MG, da qual foi reaberta vista à Autuada, que corrobora o entendimento fiscal externado nestes autos. Confira-se:

CONSULTA INTERNA Nº 060/2015 – 28/08/2015

Assunto: ICMS – Prestação interestadual de serviço de transporte de cargas – Alíquota – Bens pertencentes a particulares

Origem: DF/Betim

Consulente: Rogério Pedrosa Tufy

Exposição/Pergunta:

Empresa sediada em Betim/MG que opera no ramo de transporte rodoviário de veículos automotivos para as diversas unidades da Federação, **tem como clientes principais pessoas jurídicas (locadoras, bancos e sociedades de arrendamento mercantil)**, não contribuintes do ICMS, situados em todo o território nacional.

Essas empresas contratam o transporte de veículos de sua propriedade, já devidamente emplacados e registrados junto ao DETRAN deste Estado, até os locais de entrega por eles indicados, em função da realização de contratos de locação, arrendamento mercantil e outros serviços fora do campo de incidência do ICMS.

Considerando que, no caso concreto, o tomador do serviço de transporte não é o locatário/arrendatário, mas sim o locador/arrendador;

Considerando que os referidos veículos circulam sem a emissão de documento fiscal para acobertamento no trânsito, haja vista tratar-se de bens perfeitamente identificáveis, emplacados, acompanhados do CRLV (Certificado de Registro e Licenciamento de Veículo);

Considerando que os locatários ou arrendatários, reais recebedores desses veículos, são contribuintes do ICMS localizados em outra unidade da Federação;

Considerando que prestação de serviço de transporte interestadual é definida como sendo aquela iniciada em uma unidade da Federação e terminada em outra, distinta desta;

Considerando o § 3º do art. 42 do RICMS/2002, que determina a aplicação da alíquota interna no transporte de bens pertencentes a particulares, indaga-se:

1 – Qual o entendimento do termo “bens pertencentes a particular” constante do § 3º do art. 42 do RICMS/2002?

2 – No caso em questão, veículos registrados (emplacados) em nome de pessoas jurídicas, não

contribuintes do ICMS, remetidos para outra unidade da Federação em função da realização de contrato de locação ou arrendamento mercantil, são considerados bens pertencentes a particulares?

3 – Se positivo, a aplicação da alíquota interna no transporte de bens de particulares independe da condição do locatário ou arrendatário, qual seja contribuinte ou não do ICMS?

4 – Caso o entendimento seja pela aplicação da alíquota interestadual nos casos em que o locatário ou arrendatário seja contribuinte do ICMS, a quem caberá o recolhimento do diferencial de alíquota sobre o transporte realizado?

Resposta:

1 – Na inteligência do art. 98 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), são particulares todos os bens não públicos, independentemente da pessoa a que pertençam.

Por outro lado, o termo “bens pertencentes a particular” constante do § 3º do art. 42 do RICMS/2002 engloba aqueles bens não destinados à mercancia, ou seja, fora do intuito comercial, e refere-se aos objetos corpóreos que já foram destinados a consumidor final e cuja circulação física decorra de operações não abrangidas no campo de incidência do ICMS.

2 – Sim. A atividade de locação, assim como a de arrendamento mercantil, esta última, até que o arrendatário exerça a opção de compra do bem, estão fora do campo de incidência do ICMS, conforme inciso XII do art. 5º do RICMS/2002, caracterizando, assim, a circulação do bem com propósito particular.

Desse modo, o veículo cedido (uso temporário) em função da realização de contrato de locação ou arrendamento mercantil se configura perfeitamente como bem pertencente a particular para fins da aplicação do § 3º do art. 42 do RICMS/2002.

3 – Sim. No dispositivo em comento, o legislador apontou as hipóteses que dão ensejo à aplicação da alíquota interna nas prestações de serviço de transporte não vinculadas a nenhuma operação mercantil concomitante ou subsequente.

Verifica-se que, na hipótese de transporte de bens particulares presente no § 3º do art. 42 do RICMS/2002, a aplicação da alíquota interna não

está condicionada à circunstância de o destinatário ser contribuinte ou não do imposto.

Necessário lembrar que a aplicação da alíquota interestadual tem o objetivo de repartir a tributação entre as unidades da Federação de origem e destino da prestação/operação e, para tanto, pressupõe o recolhimento do diferencial de alíquotas pelo destinatário contribuinte do imposto.

Cabe destacar que, nas operações decorrentes de contrato de locação ou arrendamento mercantil, pelo fato de estarem fora do campo de incidência do ICMS, não subsiste para o destinatário a obrigação de recolhimento do diferencial de alíquotas, não ocorrendo, dessa forma, a dita repartição da tributação.

Assim, configurada a prestação de serviço de transporte de bens de particular deverá ser aplicada a alíquota interna, qual seja, 18% (dezoito por cento), não importando se o remetente, destinatário e ou terceiro interessado figure como contribuinte do ICMS.

4 – Prejudicada.

DOT/DOLT/SUTRI/SEF

Conforme entendimento externado na resposta da consulta retro, o termo **“bens pertencentes a particular”** constante do § 3º do art. 42 do RICMS/02 engloba aqueles bens não destinados à mercancia, ou seja, fora do intuito comercial, e refere-se aos objetos corpóreos que já foram destinados a consumidor final e cuja circulação física decorra de operações não abrangidas no campo de incidência do ICMS, exatamente a situação posta nos presentes autos.

E, nos termos da legislação estadual, a qual este Conselho de Contribuintes encontra-se adstrito em seu julgamento, conforme arts. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 110, inciso I do RPTA, a alíquota aplicável ao caso é a interna (18% - dezoito por cento) por determinação do § 3º do art. 42 do RICMS/02, já reproduzido.

A Impugnante defende que a única interpretação ao § 3º do mencionado art. 42 do RICMS/02, que não extrapola as determinações hierarquicamente superiores, é aquela que define o particular como a pessoa física não contribuinte que, em situações como as prestações de serviço de transporte de mudanças, revestem-se da condição de remetentes e destinatários dos bens a elas pertencentes, atraindo, assim, a aplicação da alíquota interna. E que as locadoras de veículos, proprietárias dos bens transportados, estão longe de se confundirem com pessoa física. Tratam-se de sociedade empresária em franco crescimento e de reconhecimento nacional, passíveis, inclusive, de potencial enquadramento como contribuinte do ICMS, nos termos do art. 55 do RICMS/02.

Sustenta, ainda, a Impugnante, em relação ao diferencial de alíquota, que os regulamentos de ICMS dos demais estados utilizam-se do critério estabelecido na

CF/88, segundo alega “destinatário dos bens transportados”, e não dos tomadores do serviço, para a cobrança do imposto a esse título. E, caso seja mantido o entendimento fiscal, haverá cobrança do diferencial de alíquota por parte do estado do destinatário contribuinte, o que acarretará excesso de tributação na operação.

Sem razão à Defesa, isso porque em relação à prestação de serviço de transporte o destinatário do serviço, a que se reporta a Constituição Federal e a legislação mineira e as demais legislações das unidades da Federação, como bem destaca a Fiscalização, é o tomador do serviço, conforme se depreende dos seguintes excertos de documentos emitidos pelos Fiscos de outras UF, a título de exemplo:

Perguntas e respostas - Secretaria de Fazenda do Estado de São Paulo:

Disponível:

http://www.fazenda.sp.gov.br/download/ec87_2015/Perguntas_e_Respostas_EC87-versao_14012016.pdf

Como definir se uma prestação de serviço de transporte é final ou se é destinada a não contribuinte do imposto?

O destinatário do serviço de transporte é o tomador. O serviço de transporte é final quando o tomador não for realizar operação ou prestação subsequente sujeita à incidência do imposto. O tomador é considerado não contribuinte quando ele não for contribuinte localizado na UF de destino. (Convênio ICMS 93/2015, cláusula segunda, § 3º e RICMS, artigo 2º, XVIII e § 9º)

INFORMAÇÃO (ÓRGÃO CONSULTIVO SEFAZ/MT) Nº 294/2013 – GCPJ/SUNOR

..., empresa situada na ... -MT, inscrita no CNPJ sob o nº ... e no Cadastro de Contribuintes do Estado sob o nº ..., **consulta se é devido o ICMS diferencial de alíquota sobre o valor da prestação de serviço de transporte destacado no CT-e, emitido juntamente com a NF-e, referente a aquisição em outro Estado de material de uso e consumo e bens para o ativo imobilizado.**

Para tanto, expõe que adquire mercadoria de fora do Estado destinada a uso e consumo e ativo permanente, e que para acompanhar esta mercadoria é emitido um Conhecimento de Transporte (CT-e).

Ao interpretar a matéria, a consultante cita e transcreve dispositivos do artigo 78 do RICMS/MT como segue:

(...)

Ao final, questiona se a empresa deve recolher o ICMS diferencial de alíquota, referente ao serviço de transporte (CT-e) que acompanhou a NF-e com mercadoria destinada a uso, consumo e ativo

permanente?

É a consulta.

De início, informa-se que, consultado o Sistema de Cadastro de Contribuintes desta SEFAZ/MT, consta que a consulente está enquadrada na CNAE (principal) 0810-0/04 – Extração de calcário e dolomita e beneficiamento associado.

Consta, também, que está afastada de ofício do Regime de Estimativa Simplificado, a partir de .../06/2011, e que está submetida ao Regime de Apuração Normal do ICMS na forma do artigo 79 do Regulamento do ICMS deste Estado, aprovado pelo Decreto nº 1.944/89 (RICMS/MT).

No tocante à hipótese de incidência e ao fato gerador do ICMS diferencial de alíquota, o Regulamento do ICMS deste Estado assim dispõe:

Art. 1º

(...)

§ 1º O imposto incide também:

(...)

IV – sobre a entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

V – sobre a utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente;

Art. 2º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XIII – da entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria, adquirida em outro Estado, destinada a uso, consumo ou ativo permanente;

XIV – da utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado em outro Estado e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequente, alcançada pela incidência do imposto;

(...).

Sobre o cálculo do imposto, o artigo 50 do mesmo Diploma Regulamentar, assevera:

Art. 50 Quanto à alíquota, deverão, ainda, ser observadas as seguintes regras:

(...)

II – na entrada no estabelecimento de contribuinte de bem ou mercadoria, adquirida em outra unidade

federada, destinada a uso, consumo ou ativo permanente, bem como na utilização, por contribuinte, de serviço cuja prestação se tenha iniciado fora do território mato-grossense e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente, alcançada pela incidência do imposto, a alíquota será o percentual que resultar da diferença entre a alíquota interna deste Estado, aplicável à operação ou à prestação, e aquela aplicada na unidade federada de origem da mercadoria ou serviço para operação ou prestação interestadual.

§ 1º Nas situações aludidas no inciso II, o valor do imposto a recolher será o resultante da aplicação do referido percentual sobre o valor da operação ou prestação sobre o qual incidiu o imposto na unidade federada de origem.

(...).

Como se observa, o ICMS diferencial de alíquotas aplica-se sobre a aquisição interestadual de bens para incorporar o ativo imobilizado da empresa e de materiais de uso e consumo; bem como sobre a utilização de serviço, pelo contribuinte mato-grossense, cuja prestação se tenha iniciada fora do Estado e não esteja vinculada à operação ou prestação subsequente, alcançada pela incidência do imposto.

Vale ressaltar que o ICMS diferencial de alíquota alcança somente o destinatário do bem ou do serviço vinculado a sua remessa, uma vez que o principal objetivo desse imposto é o partilhamento da carga tributária entre o Estado produtor e o consumidor.

Quanto à aplicação do ICMS diferencial de alíquota sobre a prestação de serviço, que é o principal objeto da presente consulta, necessário se faz a interpretação do termo "utilização, por contribuinte, do serviço" previsto na norma reproduzida.

Especificamente sobre o contrato de prestação de serviço de transporte, pode-se dizer que, do ponto de vista da relação jurídica, o tomador é que se utiliza do serviço, na condição de contratante.

Esclarece-se que os contratos de compra e venda de mercadorias, via de regra, são formalizados sob a cláusula CIF, quando o transporte fica por conta do remetente; e da cláusula FOB, quando fica por conta do destinatário.

Dessa forma, conclui-se que apenas nos casos em que o destinatário contrata o serviço de transporte para entrega do bem que irá compor o seu ativo imobilizado ou material de uso e consumo adquirido em outro Estado (frete-FOB) é que a prestação do serviço estará sujeita ao recolhimento do ICMS diferencial de alíquota, haja vista que nesta hipótese o custo do frete não compõe o valor da operação.

Já na hipótese de o transporte ser CIF não incide o ICMS diferencial de alíquota, pois, neste caso, o tomador do serviço (aquele que se utiliza do serviço) é o remetente.

Não obstante, é de se destacar que no caso de venda com cláusula CIF o valor do frete integra a base de cálculo da operação constante da Nota Fiscal, de forma que ao efetuar a apuração do ICMS diferencial de alíquotas referente ao bem ou material de uso e consumo, indiretamente também se estará efetuando sobre a parcela correspondente custo ao frete.

Diante do exposto, em resposta a questão apresentada pela consulente, tem-se a informar que, se o serviço de transporte constante do CT-e vinculado à remessa do bem ou material foi contratado pela consulente, ou seja, frete-FOB, sobre tal prestação incide o ICMS diferencial de alíquota.

Neste caso, tendo em vista que a consulente está enquadrada no Regime de Apuração Normal, deverá efetuar a apuração e recolhimento do referido imposto por meio da escrituração fiscal.

É a informação, ora submetida à superior consideração.

Gerência de Controle de Processos Judiciais da Superintendência de Normas da Receita Pública, em Cuiabá – MT, 21 de outubro de 2013.

Antônio Alves da Silva

FTE

De acordo:

Adriana Roberta Ricas Leite
Gerente de Controle de Processos Judiciais

Mara Sandra Rodrigues Campos Zandona
Superintendente de Normas da Receita Pública
(Grifos foram acrescidos).

Frisa-se que, diferentemente do entendimento externado pela Impugnante, o termo “destinatário” a que se refere o art. 155, inciso II, § 2º, inciso VII, alínea “a” da CF/88, para fins de aplicação da alíquota nas prestações de serviço interestadual, é aquele que figura como tomador do serviço.

Destaca-se que o termo “*utilização, por contribuinte do serviço de transporte (...)*” constante do art. 1º, inciso XI do Regulamento do ICMS (art. 5º, §1º, item 10 da Lei nº 6.763/75), a seguir reproduzido, que prevê a incidência do diferencial de alíquotas sobre a referida prestação de serviço, refere-se ao tomador, pois este é que se utiliza do serviço, na condição de contratante.

Art. 1º O Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) incide sobre:

(...)

XI - a utilização, por contribuinte, de serviço de transporte ou de serviço oneroso de comunicação cuja prestação, em ambos os casos, tenha se iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequentes.

Nesse sentido, Flávio Alberto Gonçalves Galvão, em sua Tese apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de Doutor em Direito sob a orientação da Profª. Doutora Elizabeth Nazar Carrazza, deixou consignado que a Constituição Federal de 1988 disciplinou a aplicação de alíquota interna quando a mercadoria ou prestação de serviços são adquiridas ou tomadas por não-contribuintes do ICMS, consumidores finais. Confira-se:

(...)

O regime jurídico constitucional do ICMS na aplicação das alíquotas internas ou interestaduais, quando se tratar de consumidor final contribuinte ou não do ICMS, localiza do em outro Estado, é um mecanismo na opinião de Roque Antonio Carrazza para:

“(...) preservar a arrecadação dos Estados quando em seus territórios estiverem localizados consumidores finais de mercadorias ou de serviços tributáveis por meio de ICMS. Com efeito, nestes casos, não havendo operações ou prestação subsequentes, suscetíveis de virem tributadas, o diferencial de alíquotas acaba funcionando como verdadeiro instrumento de compensação. Melhor explicitando, com este artifício a unidade federativa destinatária da mercadoria ou dos serviços acautela suas finanças, já que partilha do ICMS que incidiu alhures, é dizer, fica com a ‘diferença entre a alíquota interna e a interestadual’. Ademais, não fosse o diferencial de alíquotas haveria um forte

desestímulo à compra de mercadorias ou à fruição de serviços, por parte dos consumidores finais, nos próprios Estados em que estão sediados ou domiciliados. Com efeito, seria para estes consumidores finais muito mais vantajoso adquirir tais bens ou usufruir tais serviços em outras unidades federativas, já que a carga econômica representada pelo ICMS seria sensivelmente menor (v. g., 7% ou invés de 17%). Graças ao art. 155, § 2º, VII e VIII, da CF, nas operações interestaduais com bens de uso, consumo e ativo fixo e nas prestações interestaduais de serviços de transporte e de comunicação para consumidor final que seja contribuinte, o remetente do bem e o prestador dos serviços pagarão, respectivamente, ao seu Estado o ICMS, considerando a alíquota interestadual, e o destinatário pagará o mesmo tributo (só que, agora, ao seu Estado), mas apurado pela diferença entre a alíquota interna e a interestadual.”(ICMS, 11ª ed. rev. e ampl., São Paulo, Malheiros Editores, 2006, p. 393.).

Desse modo, a norma constitucional do art. 155, § 2º, inciso VII, alíneas “a” e “b”, é definida por Roque Carrazza como disciplinadora do regime jurídico das alíquotas do ICMS, quando se tratar operações e prestação destinadas a consumidor final localizado em outro Estado.

O adquirente das mercadorias **ou o tomador dos serviços** contribuinte do imposto está, então, submetido ao dever de recolhimento do diferencial de alíquota disciplinado no inciso VIII, do mesmo artigo e parágrafo, assim disposto:

“VIII – na hipótese da alínea a do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;”

A Constituição Federal de 1988, porém, achou por bem disciplinar a operação de circulação de mercadorias e a prestação de serviços submetidas ao ICMS de maneira diferenciada, em razão da alíquota aplicada, quando tais mercadorias e serviços são adquiridos e tomados por não-contribuintes, consumidores finais, localizados em outros Estados da Federação.

Nesse sentido, a Constituição Federal de 1988 disciplinou a aplicação de alíquota interna quando a mercadoria ou prestação de serviços são adquiridas ou tomadas por não-contribuintes do ICMS, consumidores finais.

Disponível em:

<http://www.dominiopublico.gov.br/download/teste/arqs/cp062562.pdf>

(Grifos acrescidos).

Nesse sentido, importante destacar os seguintes excertos da manifestação fiscal:

Outro ponto importante que ratifica a tese de que o recolhimento do **DA-Transporte** somente poderá ser atribuído ao tomador do serviço de transporte é o Artigo 84 do RICMS/02, que estabelece a forma de apuração do diferencial de alíquota, conforme comando referendado no próprio § 1º do artigo 42, que ora transcrevemos:

Art. 42. As alíquotas do imposto são:

*§ 1º Fica o contribuinte mineiro, inclusive a microempresa e a empresa de pequeno porte, obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação do percentual relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, **observado** o disposto no inciso XII do caput do art. 43 e **no art. 84** deste Regulamento, na hipótese de:*

*I - entrada, em estabelecimento de contribuinte no Estado, em decorrência de operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente e de **utilização** do respectivo serviço de transporte;*

*II - **utilização**, por contribuinte deste Estado, de serviço de transporte ou de serviço oneroso de comunicação cuja prestação, em ambos os casos, tenha-se iniciado em outra unidade da Federação e não esteja vinculada a operação ou prestação subsequentes.*

Art. 84. Para recolhimento do imposto apurado na forma dos incisos XII e XIII do caput do artigo 43 deste Regulamento, será observado o seguinte:

*I - **os documentos fiscais relacionados** com a mercadoria ou com o **serviço utilizado serão escriturados no livro Registro de Entradas**, com anotação, na coluna “Observações”, do valor do imposto a recolher, do valor a ser creditado, quando for o caso, e de que a mercadoria se destina a uso, consumo ou ativo permanente do estabelecimento, ou de que o serviço não está vinculado a operação ou prestação subsequentes tributadas;*

II - no final de cada período de apuração, os valores lançados na forma do inciso anterior serão somados, e os resultados do débito e, se for o caso, do crédito,

lançados no campo “Observações” do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), com anotação da natureza dos lançamentos e das folhas do livro Registro de Entradas onde foram escriturados os respectivos documentos fiscais;

III - o imposto será recolhido por meio de documento de arrecadação distinto, com observação de tratar-se de recolhimento referente à diferença de alíquota por aquisição, em operação interestadual, de mercadoria destinada a uso, consumo ou ativo permanente, ou, sendo o caso, por utilização de serviço iniciado em outra unidade da Federação e não vinculado a operação ou prestação subseqüentes;

IV - além do lançamento citado no inciso II deste artigo, a soma dos valores a serem apropriados sob a forma crédito, quando for o caso, será lançada no campo “Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS).

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica quando houver exigência de recolhimento antecipado do imposto nas hipóteses previstas neste Regulamento.

Como se observa o recolhimento do diferencial de alíquota sub-roga-se a sua correta apuração, estabelecida no artigo 84 do RICMS/02, que traz a obrigatoriedade de escriturar os documentos fiscais relacionados ao serviço utilizado no Livro de Registro de Entrada (registro C197 da EFD), anotando na coluna “Observações”, o valor do imposto a recolher e que o serviço não está vinculado a operação ou prestação subseqüentes tributadas. Sendo assim, obviamente, qualquer prestação de serviço de transporte comporta apenas um único tomador, um único registro de entrada e uma única apuração, que são atribuídos àquele que arcou com ônus do transporte, **o destinatário do serviço.**

Assim, o que se verifica é que apenas nos casos em que o destinatário, contribuinte do imposto, sediado em outra UF, contrata o serviço de transporte (tomador), transporte FOB, é que a prestação do serviço estará sujeita ao recolhimento do ICMS diferencial de alíquota (o que, repita-se, não é o caso das prestações de serviço de transporte de cargas objeto dos presentes autos), haja vista que nesta hipótese o custo do frete não compõe o valor da operação.

Esse também é o entendimento externado por este Conselho de Contribuintes. Confira-se:

ACÓRDÃO: 14.696/01/1ª

PTA/AI: 01.000122769-26

INSCRIÇÃO ESTADUAL: 030.953084.01-30 (AUTUADA)

RITO: ORDINÁRIO

EMENTA

ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL - ATIVO IMOBILIZADO. CONSTATADA A FALTA DE RECOLHIMENTO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS, REFERENTE ÀS AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO IMOBILIZADO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA NOS TERMOS DO ART. 59, §1º DO RICMS/91. ACOLHIMENTO PARCIAL DAS RAZÕES DA IMPUGNANTE, CONFORME PARECER DA AUDITORIA FISCAL.

PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS - ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - OPERAÇÃO INTERESTADUAL. COMPROVADO NOS AUTOS QUE O FRETE FOI PAGO PELO REMETENTE DAS MERCADORIAS, CANCELAM-SE AS EXIGÊNCIAS FISCAIS.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - POR DEIXAR DE REGISTRAR CTCR NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA, TENDO EM VISTA A COMPROVAÇÃO DE QUE A IMPUGNANTE NÃO FOI A RESPONSÁVEL PELO PAGAMENTO DO FRETE. EXIGÊNCIAS FISCAIS CANCELADAS.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

(...)

DECISÃO

(...)

COM RELAÇÃO AOS ITENS 6.2 E 6.3, ENTENDEMOS QUE AS EXIGÊNCIAS DEVERÃO SER CANCELADAS, POIS A FISCALIZAÇÃO NÃO COMPROVOU SER A IMPUGNANTE A TOMADORA DO SERVIÇO DE TRANSPORTE. ALIÁS, AS PROVAS CONTIDAS NOS AUTOS INDICAM O CONTRÁRIO.

À FLS. 67 E 68 TEMOS CÓPIA DE CTCR ONDE CONSTATAMOS A INFORMAÇÃO DE QUE O FRETE JÁ ESTAVA PAGO. VERIFICAMOS, TAMBÉM, A INFORMAÇÃO NO CORPO DOS MESMOS DOCUMENTOS, QUE A INCIDÊNCIA DO ICMS SE DAVA POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CONFORME ART. 285 DO RICMS (REGULAMENTO DE SÃO PAULO).

COPIA DESTA LEGISLAÇÃO ESTÁ AUTUADA A FLS. 208, ONDE VERIFICA-SE A ATRIBUIÇÃO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA AO TOMADOR DO SERVIÇO, DESDE QUE REMETENTE OU DESTINATÁRIO DA MERCADORIA E CONTRIBUINTE DO IMPOSTO DAQUELE ESTADO (SP).

À FLS. 139 TEMOS A NOTA FISCAL Nº 002174, COM A INFORMAÇÃO DE QUE O FRETE É POR CONTA DO EMITENTE. O CORRESPONDENTE CTCR ESTÁ AUTUADO A FLS. 77, COM A INFORMAÇÃO DE ATRIBUIÇÃO DE RESPONSABILIDADE POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA CONFORME ART.285/A DO REGULAMENTO PAULISTA CITADO ACIMA. OU SEJA, O TOMADOR É MESMO O REMETENTE PAULISTA E NÃO A IMPUGNANTE.

NO MESMO SENTIDO, CONSTA NAS NOTAS FISCAIS QUE ACOBERTARAM AS OPERAÇÕES COM AS MERCADORIAS QUE O FRETE É POR CONTA DO EMITENTE DOS DOCUMENTOS (VIDE FLS.124/157). **PORTANTO, NÃO TENDO A IMPUGNANTE CONTRATADO OS SERVIÇOS DE TRANSPORTE, POR CONSEQUENTE, NÃO TENDO REALIZADO O FATO GERADOR NARRADO NO ART. 5º, § 1º ITEM 10 DA LEI 6.763/75, IMPÕE-SE O CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA CONTIDA NO ITEM 6.2 DO AUTO DE INFRAÇÃO.**

NÃO SENDO A IMPUGNANTE A TOMADORA DO SERVIÇO DE TRANSPORTE, CONFORME PROVAS NOS AUTOS, AO MESMO NÃO SE OBRIGAVA A ESCRITURAÇÃO DOS CTCR NO LIVRO FISCAL PRÓPRIO, RAZÃO PELA QUAL O CANCELAMENTO DA MULTA ISOLADA EXIGIDA NO ITEM 6.3 DO AI, TIPIFICADA NO ART. 55, INCISO I, DA LEI 6.763/75, SE IMPÕE. (GRIFOS ACRESCIDOS).

Na linha do entendimento ora externado, sobre a exigência do diferencial de alíquotas em relação à prestação de serviço de transporte, recentemente foi publicado o Convênio ICMS nº 93/15, que regulamenta as disposições contidas na Emenda Constitucional nº 87 de 16/04/15 (*que altera o § 2º do art. 155 da Constituição Federal e inclui o art. 99 no Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para tratar da sistemática de cobrança do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação incidente sobre as operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final, contribuinte ou não do imposto, localizado em outro Estado*), o qual dispõe:

Convênio ICMS nº 93/15

(...)

Cláusula segunda Nas operações e prestações de serviço de que trata este convênio, o contribuinte que as realizar deve:

I - se remetente do bem:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na operação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a operação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;
- c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b";

II - se prestador de serviço:

- a) utilizar a alíquota interna prevista na unidade federada de destino para calcular o ICMS total devido na prestação;
- b) utilizar a alíquota interestadual prevista para a prestação, para o cálculo do imposto devido à unidade federada de origem;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) recolher, para a unidade federada de destino, o imposto correspondente à diferença entre o imposto calculado na forma da alínea "a" e o calculado na forma da alínea "b".

§ 1º A base de cálculo do imposto de que tratam os incisos I e II do caput é o valor da operação ou o preço do serviço, observado o disposto no § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996.

§ 2º Considera-se unidade federada de destino do serviço de transporte aquela onde tenha fim a prestação.

§ 3º O recolhimento de que trata a alínea "c" do inciso II do caput não se aplica quando o transporte for efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem (cláusula CIF - Cost, Insurance and Freight). (Grifos acrescidos).

De todo o exposto, constata-se que o lançamento em epígrafe não afronta as normas constitucionais que versam sobre a matéria em análise, como alegado pela Defesa, e, sim, alinha-se, perfeitamente, ao comando constitucional sobre o tema.

Para apuração do ICMS recolhido a menor pela Autuada, a Fiscalização corretamente *excluiu o ICMS incorretamente destacado da respectiva base de cálculo do imposto da prestação para, só então, embutir (por dentro) a alíquota devida na respectiva prestação, 18%. Por fim, o ICMS devido é o resultado da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo correta, menos o ICMS destacado no respectivo conhecimento de transporte* (vide Anexo 1 – Demonstrativo do Crédito Tributário – fls. 25/50).

No tocante à apuração do imposto exigido, sustenta a Impugnante que, ao retornar ao valor original do serviço e aplicar a alíquota de 18% (dezoito por cento), o Fiscal cria ficção tributária que diverge da realidade, pois o preço do serviço não pode ser alterado. Diz que o serviço já foi prestado, os documentos fiscais já foram emitidos e a transação comercial concretizada.

Requer, assim, a Impugnante, subsidiariamente, que se determine a realização de novos cálculos para regularização dos valores devidos utilizando-se como base de cálculo do imposto os valores constantes nos documentos fiscais, pois foram estes os valores efetivamente praticados.

Contudo, o que fez a Fiscalização na apuração retro foi aplicar o disposto na alínea "i", inciso XII, § 2º, art. 155 da Constituição Federal de 1988, no art. 13, § 1º, inciso I da LC nº 87/96, também reproduzidos na legislação estadual, a seguir mencionada, o montante do próprio imposto integra a sua base de cálculo. Examine-se:

CF/88

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

f) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

LC nº 87/96

Art. 13 A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 13 - A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15 - O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

RICMS/02

Art. 49. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II do caput do artigo 43 deste Regulamento, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Dessa forma, corretas a exigências da diferença do ICMS, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 54, inciso VI, c/c art. 215, inciso VI, alínea “f” do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 54 (...)

VI - por emitir documento com falta de qualquer requisito ou indicação exigida em regulamento ou emití-lo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente - de 1 (uma) a 100 (cem) UFEMGs por documento;

RICMS/02

Art. 215. As multas calculadas com base na UFEMG, ou no valor do imposto não declarado, são:

(...)

VI - por emitir documento com falta de requisito ou indicação exigida neste Regulamento ou emitilo com indicações insuficientes ou incorretas, bem como imprimir ou mandar imprimir documento fiscal em desacordo com a autorização da repartição competente) por documento:

(...)

f) natureza da operação ou da prestação e condições do pagamento; alíquota do ICMS e destaque do imposto devido; nome da empresa de transporte e seu endereço, ou o número da placa do veículo, Município e Estado de emplacamento, quando se tratar de transportador autônomo: 42 (quarenta e duas) UFEMG; (grifou-se).

Como o imposto incidente na prestação corresponde a aplicação da alíquota no percentual de 18% (dezoito por cento) sobre a sua base de cálculo, constata-se que não há que se efetuar qualquer adequação na exigência da multa isolada, nos termos do § 4º do art. 54 da Lei nº 6.763/75:

§ 4º Na hipótese do inciso VI do caput deste artigo, a multa **fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação**, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência. (Grifou-se).

Quanto aos questionamentos trazidos pela Impugnante no sentido de que as multas cominadas são desarrazoadas e confiscatórias, vale dizer que a aplicação das penalidades está efetivada na medida prevista na legislação tributária deste estado, não competindo ao CC/MG negar aplicação de dispositivo legal, nos termos dos já mencionados arts. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 e 110, inciso I do RPTA.

Destaca-se que a Multa Isolada foi majorada em razão da constatação de reincidências em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, no período de 01/01/10 a 23/07/13:

Art. 53. (...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

Conforme telas de “consultas a autuações” extraídas do SIARE/SEF/MG, colacionadas às fls. 449/452 e 516, foi a seguinte autuação que fundamentou a majoração da multa isolada:

- PTA nº 04. 002117191-99: Penalidade Isolada exigida prevista no art. 54, inciso VI da Lei nº 6.763/75. Data de reconhecimento da infração anterior em 23/07/08 (pagamento do crédito tributário).

Vê-se que, nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, a reincidência encontra-se plenamente caracterizada.

Não procede, também, o pedido da Impugnante para que as penalidades sejam reduzidas.

Menciona-se que nesta instância administrativa não há previsão para adequação no percentual da multa de revalidação exigida.

Quanto à multa isolada, cabe registrar que há óbice para aplicação do permissivo legal, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto e a Autuada é reincidente. Confira-se:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos

(...)

1- de reincidência;

(...)

2- em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 26/04/16. ACORDA a 1ª Câmara

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria Gabriela Tomich Barbosa (Revisora) e Sauro Henrique de Almeida.

Sala das Sessões, 03 de maio de 2016.

**Maria de Lourdes Medeiros
Presidente**

**Marco Túlio da Silva
Relator**

D

CC/MG